

**Josep M. Seró Domènech**

Jefe de la Unidad de los Servicios Económicos Municipales  
Servicio Asistencia Municipal / Diputación de Tarragona

**Mari Pau Bachiller Rivera**

Funcionaria adscrita a la Unidad de los Servicios Económicos Municipales  
Servicio Asistencia Municipal / Diputación de Tarragona

# La Consolidación de los Estados Financieros en el Ámbito Local. Supuesto práctico dirigido a los ayuntamientos de menos de 5.000 habitantes

El artículo 190.4 de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, Reguladora de las Haciendas Locales, en adelante LRHL, determina: “Las entidades locales unirán a la Cuenta General los estados integrados y consolidados de las distintas cuentas que determine el Pleno de la Corporación”.

No obstante, la mayor parte de las cuentas elaboradas por los ayuntamientos no se presentan consolidadas.

De forma indirecta también se hace mención a la consolidación de los estados financieros en el artículo 54.2 de la LRHL, en relación al cálculo de la ratio legal de la deuda a corto y largo plazo y su límite, establecido en el 110% de los ingresos corrientes liquidados en términos consolidados.

Con la consolidación se proporciona información del Ente Local formando una unidad económica, es decir, un “grupo” que integra la propia entidad local, sus organismos autónomos y las sociedades mercantiles de capital íntegramente local, reflejando la imagen fiel de la corporación en su conjunto.

Las cuentas de la entidad local y de sus organismos autónomos se relacionan en la Instrucción de Contabilidad para la Administración Local (ICAL), y en la Instrucción Simplificada para las entidades locales de ámbito territorial con población inferior a 5.000 habitantes (IS), aprobadas por la Orden del Ministerio de Economía y Hacienda de 17 de julio de 1990. En cambio, las cuentas de las sociedades mercantiles de capital íntegramente local se tendrán que elaborar de acuerdo con la normativa mercantil.

Este régimen contable propio de cada grupo de entidades comporta un diferente tratamiento de la información, de manera que, en relación al primer grupo sí que se podría hablar de una verdadera consolidación pero no se puede decir lo mismo del segundo grupo, puesto que en realidad no permite una completa consolidación.

Ante la ausencia de normas técnicas y de directrices en relación a la formulación de las cuentas consolidadas de los Entes Locales, y considerando la **respuesta de la Intervención General de la Administración del Estado a la consulta número 2/1997, en materia de Consolidación de las cuentas de las Entidades Locales**, habrá que tener en consideración lo siguiente:

- Primero, es necesario identificar los sujetos que intervienen en la consolidación. En este sentido, hay que hacer dos grupos: uno, formado por la propia entidad local y sus organismos autónomos (administrativos y no administrativos), y el otro, integrado por las sociedades mercantiles.

En relación al primer grupo, distinguiremos al mismo tiempo un subgrupo formado por los organismos autónomos, teniendo en cuenta que las cuentas consolidadas de este primer grupo se formarán partiendo de las cuentas consolidadas de los organismos autónomos.

Tal y como ya se ha comentado, estos dos grupos tienen diferente régimen contable que no permiten la confección de cuentas consolidadas de manera completa pero esto no impide la consolidación de determinadas cuentas (balances, cuenta de resultados...).

Esta última etapa del proceso de consolidación se llevará a término cuando el Pleno de la Corporación adopte el acuerdo correspondiente determinando las cuentas concretas a consolidar de cada uno de los grupos.

- Posteriormente, hay que identificar los estados y cuentas a consolidar, que para el primer grupo (la entidad local y sus organismos autónomos) serán los que formen parte de la Cuenta General, es decir, los enumerados en las Reglas 416 y 425 de la ICAL y Reglas 230 y 237 de la IS, y por el grupo formado por las sociedades mercantiles, las cuentas a consolidar serán las cuentas anuales elaboradas de acuerdo con la normativa mercantil (balance, cuenta de pérdidas y ganancias y la memoria).

- El proceso de consolidación se ha de realizar según “criterios usualmente aceptados”. Estos criterios se encontrarán con carácter general en la normativa aplicable al sector privado (básicamente, en el Real Decreto 1815/1991, de 20 de diciembre, por el que se aprueban las Normas para la formulación de las Cuentas Anuales Consolidadas –NFCAC–) y, con carácter particular, por los estados presupuestarios, en los artículos 115 a 118 del RD 500/1190, de 20 de abril.

- A pesar de lo establecido en la Regla 410 de la ICAL, donde se determina: “El Pleno de la Corporación podrá establecer la necesidad de acompañar a la Cuenta General los estados resultantes de consolidar, con criterios usualmente aceptados, aquellas cuentas y estados que considere oportunos, relativos a la propia entidad, sus organismos autónomos y sociedades mercantiles”, la IGAE, establece que las primeras cuentas consolidadas que se han de elaborar según la actual redacción del artículo 190.4 de la LRHL (modificado por el Art. 66.8.2 de la Ley 66/1997, de 30 de diciembre) son las correspondientes a la Cuenta General del ejercicio 1997.

Por otro lado, hay que tener en consideración que el concepto de grupo definido en el artículo 190.4 de la LRHL no coincide con el definido en la normativa mercantil y también difiere del concepto establecido en el **artículo 2 de la Ley 18/2001, de 12 de diciembre, General de Estabilidad Presupuestaria (LGEP)**, donde se determina el ámbito de aplicación subjetivo de la Ley. Según este artículo, el sector público se considera integrado por los siguientes grupos de agentes:

- a) La Administración General del Estado, los organismos autónomos y los demás entes públicos dependientes de aquélla, que presten servicios o produzcan bienes que no se financien mayoritariamente con ingresos comerciales, así como los órganos con dotación diferenciada en los Presupuestos Generales del Estado.

- b) Las Entidades que integran el Sistema de la Seguridad Social.
- c) La Administración de las Comunidades Autónomas así como los entes y Organismos públicos dependientes de aquélla, que presten servicios o produzcan bienes que no se financien mayoritariamente con ingresos comerciales.
- d) Las Entidades Locales, los organismos autónomos y los entes públicos dependientes de aquélla, que presten servicios o produzcan bienes que no se financien mayoritariamente con ingresos comerciales.

El resto de las entidades públicas empresariales, sociedades mercantiles y demás entes de derecho público dependientes de la Administración del Estado, de las Administraciones de las Comunidades Autónomas o de las Entidades Locales y no comprendidos en el número anterior, tendrán asimismo consideración de sector público y quedarán sujetos a lo dispuesto en el Título I de esta Ley y a las normas que específicamente se refieran a las mismas.

Por tanto, en el Art. 2.1 de la LGEP se hace referencia a entes locales y entes dependientes que no se financien mayoritariamente con ingresos comerciales (administraciones públicas, o sea, entes locales y organismos autónomos administrativos en su mayoría) y en el Art. 2.2 de la misma Ley, el resto de entes dependientes (entes comerciales).

Este sistema de clasificación de los organismos autónomos es el criterio que utiliza el Sistema Europeo de Cuentas que no tiene en consideración la personalidad jurídica sino únicamente su financiación.

## MÉTODO DE CONSOLIDACIÓN

El método a seguir para realizar la consolidación será el de integración global. Supone agregar el importe total de las partidas de los estados financieros individuales (activos, pasivos, gastos e ingresos) para practicar, sobre éstos, los oportunos ajustes y eliminaciones con la finalidad de obtener los estados consolidados.

## FASES DEL PROCESO DE CONSOLIDACIÓN

Las fases de este proceso son:

- **Homogeneización de la información**  
Significa poner los estados y cuentas individuales de las diferentes entidades en condiciones de comparabilidad mediante la realización de los ajustes o reclasificaciones siguientes:

### 1º- Homogeneización temporal

Las cuentas anuales de los diferentes entes del grupo han de referirse al mismo período y cerrarse a la misma fecha.

En caso de existir un desfase significativo, tendrían que practicarse los ajustes necesarios por las operaciones que se hubiesen efectuado entre esta fecha de cierre y la de las cuentas consolidadas.

El artículo 189 de la LRHL establece que las entidades locales, a la finalización del ejercicio presupuestario formarán la Cuenta General que pondrá de manifiesto la gestión realizada en los aspectos financieros, patrimoniales y presupuestarios.

### 2º- Homogeneización valorativa

Los estados y cuentas de los diferentes entes objeto de consolidación se tienen que ajustar para que todos ellos incorporen los mismos criterios de valoración que los correspondientes al ente dominante (el ayuntamiento en nuestro caso) aunque, si resulta más significativo para la imagen fiel del grupo, se pueden seguir los criterios de uno de los entes dependientes.

### 3º- Homogeneización por operaciones internas (fase de agregación)

Tiene que existir una coincidencia en el registro de las operaciones internas, de manera que si el Ayuntamiento otorga una transferencia corriente a su organismo autónomo han de figurar, en sus estados financieros individuales, la salida y la entrada de fondos respectivamente para llevar a término la agregación de los diferentes elementos patrimoniales e ingresos y gastos de los diferentes entes del “grupo local.”

Si hay operaciones pendientes de contabilizar, es necesario realizar su apunte contable. Ésto facilitará posteriormente la eliminación correspondiente.

Si no coinciden las partidas y/o la terminología utilizada nos encontraremos con dificultades en la fase de la agregación y tendremos que proceder a las oportunas reclasificaciones.

- **Agregación**

Después de los ajustes correspondientes se procede a la fase de la agregación, es decir, suma y agrupación según la naturaleza de las diversas partidas de las cuentas individuales previamente homogeneizadas.

- **Eliminación**

La simple agregación no ofrece una imagen de la situación patrimonial, financiera, presupuestaria y de los resultados en su conjunto ya que esta agregación produce duplicidades de operaciones entre la entidad local y sus entes dependientes, y también entre ellos, siendo necesario hacer los ajustes correspondientes para eliminar estas operaciones internas y realizar el proceso de la consolidación.

Tipos de eliminaciones:

1º- Eliminación de partidas recíprocas

Los créditos y los débitos recíprocos entre entes del mismo grupo se han de eliminar totalmente. Esta eliminación consiste nada más en la compensación de los saldos interrelacionados.

Por ejemplo, si un ente del grupo es deudor en relación a otro ente del grupo, este último tiene un derecho de crédito ante el primero. La simple agregación de balances dará como resultado, en el balance agregado, un crédito en el activo y una deuda en el pasivo. Considerando los entes como una sola unidad económica, no tiene sentido que una de estas entidades tengan un derecho de crédito o una obligación respecto a otro ente del mismo grupo, con lo cual, estos créditos y débitos se han de eliminar.

Otro ejemplo, mucho más común en el ámbito de la Administración Local, corresponde al otorgamiento de transferencias corrientes y de capital por parte del ayuntamiento a sus entes dependientes.

2º- Eliminación de resultados por operaciones internas

Son operaciones internas las transacciones entre dos entes del mismo grupo.

Si las operaciones que el ayuntamiento y sus organismos autónomos realizan entre ellos han generado resultados, se han de eliminar y diferir en el tiempo hasta que se conviertan en operaciones con terceros ajenos al grupo.

Si la eliminación de resultados deriva de operaciones del ejercicio, los ajustes afectarán a la cuenta de resultados consolidados, pero, si se trata de operaciones de ejercicios anteriores, se modificará el balance de situación consolidado.

Un ejemplo sería la venta de un inmueble por parte del ayuntamiento a uno de sus entes dependientes, pero en el ámbito público no acostumbra a darse esta situación.

3º- Eliminación de gastos e ingresos por operaciones internas

Esta eliminación se produce cuando una operación entre dos entes del mismo grupo origina que una de las entidades obtenga un ingreso y la otra, un gasto. Desde el punto de vista del grupo, estos ingresos y gastos no se han producido y tendrán que ser eliminados por la preparación de la cuenta de resultados consolidados.

Todas estas eliminaciones que se relacionan están diseñadas para su aplicación en la empresa privada. En consecuencia, como no hay directrices establecidas legalmente en el ámbito de la administración local, tendremos que adaptarlas a todas aquellas posibles situaciones que en la operatoria contable puedan plantearse entre los ayuntamientos y sus organismos autónomos (administrativos, comer-

ciales, financieros o análogos) y sociedades mercantiles de capital íntegramente local.

Una vez realizada la fase de la agregación y efectuadas las oportunas eliminaciones se obtendrán las cuentas consolidadas de cada uno de los grupos de entidades considerados.

## CONCLUSIONES

Las entidades locales unirán a la Cuenta General los estados integrados y consolidados de las diferentes cuentas que determine el Pleno de la Corporación.

El grupo local estará formado por la entidad local, sus organismos autónomos y las sociedades mercantiles de capital íntegramente local.

La consolidación en el ámbito local es obligatoria desde la interpretación que hace la IGAE a la consulta número 2/1997 en materia de consolidación, dejándose en manos del Pleno la determinación de los estados financieros que se han de consolidar.

Según el método de integración global:

FASE DE HOMOGENEIZACIÓN
<p><b>Identificar:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Los estados financieros que formen las cuentas que integran la Cuenta General. (Art. 190.4 LRHL) y su período de referencia.</li> <li>- Criterios de valoración</li> <li>- Criterios de clasificación y coordinación</li> <li>- Las operaciones internas</li> </ul> <p><b>Ajustes:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- valorativos</li> <li>- temporales</li> <li>- contables</li> </ul>
FASE DE AGREGACIÓN Y ELIMINACIÓN
<p><b>Suma de elementos de la misma naturaleza.</b></p> <p>Método de integración global.</p> <p><b>Eliminaciones:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- De partidas recíprocas</li> <li>- De resultados por operaciones internas</li> <li>- De gastos e ingresos por operaciones internas</li> </ul>
ESTADOS CONSOLIDADOS
<p><b>A destacar:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Balance de situación</li> <li>• Cuenta de resultados</li> <li>• Ejecución de resultados</li> <li>• Resultado presupuestario</li> <li>• Remanente de tesorería</li> <li>• Existencias a la tesorería</li> </ul>

La consolidación se llevará a término en dos niveles:

- Consolidando los estados correspondientes del ente local y sus organismos autónomos, administrativos y no administrativos.
- Consolidando los estados correspondientes de las sociedades mercantiles de capital íntegramente local.

Posteriormente, se realizará la última etapa del proceso de consolidación entre los dos grupos mencionados.

Es recomendable efectuar la consolidación de los principales estados financieros ya que permite dar una información más válida, fiable y representativa de la entidad, además, proporciona una gestión más transparente y eficaz, facilita la comparación en el tiempo de su situación financiera y posibilita la medición de forma más realista de los servicios que se ofrecen y de la correspondiente evaluación de políticas públicas.

## SUPUESTO PRÁCTICO DE CONSOLIDACIÓN DIRIGIDO A LOS AYUNTAMIENTOS DE MENOS DE 5.000 HABITANTES

El Ayuntamiento X constituye un Organismo Autónomo a principios del ejercicio 20XX. Éste se financia mayoritariamente a través del Ayuntamiento, mediante transferencias corrientes de 10.000 € y transferencias de capital de 20.000 €.

A final de ejercicio se han producido pagos por parte del Ayuntamiento e ingresos por parte del organismo autónomo que es necesario ajustar para determinar los estados financieros consolidados.

Si los pagos respecto a las transferencias corrientes han sido de 9.000 € y respecto a las transferencias de capital de 17.000 €, el ayuntamiento habrá hecho documentos contables "ADOP" por 9.000 € y 17.000 € (total 26.000 €) y, documentos "ADO" por 1.000 € y 3.000 € (total 4.000 €) mientras que, el organismo autónomo ha contabilizado los correspondientes "RD-I" por 9.000 € y 17.000 € (total 26.000 €) y RD por 1.000 € y 3.000 € (total 4.000 €). Por tanto, la información que utilizaremos para hacer los ajustes de consolidación son:

AYUNTAMIENTO	Transferencias corrientes otorgadas	10.000 €	ADOP 9.000	ADO 1.000
AYUNTAMIENTO	Transferencias de capital otorgadas	20.000 €	ADOP 17.000	ADO 3.000
ORGANISMO AUTÓNOMO	Transferencias corrientes recibidas	10.000 €	RD-I 9.000	RD 1.000
ORGANISMO AUTÓNOMO	Transferencias de capital recibidas	20.000 €	RD-I 17.000	RD 3.000

Analizaremos a continuación cómo proceder en los a 31 de diciembre del ejercicio 20XX, en función de sus estados individuales:

**BALANCE DE SITUACIÓN A FINAL DE EJERCICIO DEL AYUNTAMIENTO Y DE LOS ORGANISMOS AUTÓNOMOS**

ACTIVO:	Ayuntamiento	Organismo Autónomo
Inmovilizado material	1.000.000	163.000
Inmovilizado inmaterial	300.000	0
Inversión en infraestructuras y bienes destinados al uso general	150.000	0
Inmovilizado financiero	50.000	0
<b>TOTAL ACTIVO FIJO</b>	<b>1.500.000</b>	<b>163.000</b>
Deudores por derechos reconocidos ejercicio corriente	50.000	10.000
Deudores por derechos reconocidos ejercicios cerrados	20.000	3.000
Deudores no presupuestarios	10.000	0
Caja	7.000	33.000
<b>TOTAL ACTIVO CIRCULANTE</b>	<b>87.000</b>	<b>46.000</b>
<b>TOTAL ACTIVO</b>	<b>1.587.000</b>	<b>209.000</b>
PASIVO:	Ayuntamiento	Organismo Autónomo
Patrimonio	630.000	188.000
Resultados pendientes de aplicación	95.000	0
Subvención de capital	730.500	21.000
Préstamos a largo plazo	90.000	0
Resultado del ejercicio	10.000	-8.000
<b>TOTAL CAPITALES PERMANENTES</b>	<b>1.555.500</b>	<b>201.000</b>
Acreeedores por obligaciones reconocidas ejercicio corriente	30.000	6.000
Acreeedores por obligaciones reconocidas ejercicios cerrados	1.000	2.000
Otros acreeedores no presupuestarios	500	0
<b>TOTAL PASIVO CIRCULANTE</b>	<b>31.500</b>	<b>8.000</b>
<b>TOTAL PASIVO</b>	<b>1.587.000</b>	<b>209.000</b>

**REMANENTE DE TESORERÍA DEL AYUNTAMIENTO Y DEL ORGANISMO AUTÓNOMO**

	Ayuntamiento	Organismo Autónomo
Deudores ejercicio corriente	50.000	10.000
Deudores ejercicios cerrados	20.000	3.000
Deudores no presupuestarios	10.000	0
-Acreeedores ejercicio corriente	30.000	6.000
-Acreeedores ejercicios cerrados	1.000	2.000
-Acreeedores no presupuestarios	500	0
-Existencias de caja a final de ejercicio	7.000	33.000
<b>REMANENTE DE TESORERÍA<sup>1</sup></b>	<b>46.500</b>	<b>38.000</b>

<sup>1</sup> Para facilitar la operatoria no se han considerado los deudores de dudoso cobro ni el Remanente de tesorería para gastos con financiación afectada.

#### ESTADO DE EJECUCIÓN DEL PRESUPUESTO DEL AYUNTAMIENTO

Presupuesto de gastos:

Capítulos	Créditos iniciales	Modif.	Créditos definitiv.	Oblig. rec. netas	No compromet.	Pagos ordenados	Oblig. pendiente ordenar	Pagos realizados	Órdenes pagos pendientes
Cap. 1	90.000	0	90.000	90.000	0	90.000	0	90.000	0
Cap. 2	98.000	0	98.000	95.000	3.000	71.000	24.000	71.000	0
Cap. 3	3.000	0	3.000	3.000	0	3.000	0	3.000	0
Cap. 4	15.000 <sup>2</sup>	0	15.000	14.000	1.000	9.000	5.000	9.000	0
Cap. 6	100.000	0	100.000	100.000	0	100.000	0	100.000	0
Cap. 7	25.000 <sup>3</sup>	0	25.000	25.000	0	24.000	1.000	24.000	0
Cap. 8	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Cap. 9	9.000	0	9.000	9.000	0	9.000	0	9.000	0
<b>Total</b>	<b>340.000</b>	<b>0</b>	<b>340.000</b>	<b>336.000</b>	<b>4.000</b>	<b>330.000</b>	<b>30.000</b>	<b>330.000</b>	<b>0</b>

Presupuesto de ingresos:

Capítulos	Previsiones iniciales	Modificaciones	Previsiones definitivas	Derechos reconocidos netos	Cobros	Derechos pendientes de cobro
Cap. 1	120.000	0	120.000	119.000	100.000	19.000
Cap. 2	20.000	0	20.000	25.000	22.000	3.000
Cap. 3	80.000	0	80.000	80.000	72.000	8.000
Cap. 4	12.000	0	12.000	12.000	12.000	0
Cap. 5	8.000	0	8.000	8.500	9.000	0
Cap. 6	0	0	0	0	0	0
Cap. 7	10.000	0	10.000	10.000	10.000	0
Cap. 8	0	0	0	0	0	0
Cap. 9	90.000	0	90.000	90.000	90.000	0
<b>Total</b>	<b>340.000</b>	<b>0</b>	<b>340.000</b>	<b>345.000</b>	<b>315.000</b>	<b>50.000</b>

#### ESTADO DE EJECUCIÓN DEL PRESUPUESTO DEL ORGANISMO AUTÓNOMO

Presupuesto de gastos:

Capítulos	Créditos iniciales	Modif.	Créditos definitiv.	Oblig. recon. netas	No compromet.	Pagos ordenados	Oblig. pendiente ordenar	Pagos realizados	Órdenes pagos pendientes
Cap. 1	45.000	0	45.000	45.000	0	45.000	0	45.000	0
Cap. 2	17.000	0	17.000	15.000	2.000	9.000	6.000	9.000	0
Cap. 3	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Cap. 4	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Cap. 6	22.000	0	22.000	22.000	0	22.000	0	22.000	0
Cap. 7	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Cap. 8	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Cap. 9	0	0	0	0	0	0	0	0	0
<b>Total</b>	<b>84.000</b>	<b>0</b>	<b>84.000</b>	<b>82.000</b>	<b>2.000</b>	<b>76.000</b>	<b>6.000</b>	<b>76.000</b>	<b>0</b>

Presupuesto de ingresos:

Capítulos	Previsiones iniciales	Modificaciones	Previsiones definitivas	Derechos reconocidos netos	Cobros	Derechos pendientes de cobro
Cap. 1	0	0	0	0	0	0
Cap. 2	0	0	0	0	0	0
Cap. 3	50.000	0	50.000	50.000	42.000	8.000
Cap. 4	12.000 <sup>4</sup>	0	12.000	12.000	10.000	2.000
Cap. 5	0	0	0	0	0	0
Cap. 6	0	0	0	0	0	0
Cap. 7	22.000 <sup>5</sup>	0	22.000	21.000	21.000	0
Cap. 8	0	0	0	0	0	0
Cap. 9	0	0	0	0	0	0
<b>Total</b>	<b>84.000</b>	<b>0</b>	<b>84.000</b>	<b>83.000</b>	<b>73.000</b>	<b>10.000</b>

<sup>2</sup> Este importe acumula los 10.000 € de transferencias del Ayuntamiento al Organismo Autónomo, entre otros conceptos.

<sup>3</sup> Este importe acumula los 20.000 € de transferencias de capital del Ayuntamiento al Organismo Autónomo, entre otros conceptos.

<sup>4</sup> Este importe acumula los 10.000 € de transferencias corrientes que el Organismo Autónomo obtiene del Ayuntamiento.

<sup>5</sup> Este importe acumula los 20.000 € de transferencias de capital que el Organismo Autónomo obtiene del Ayuntamiento.

**RESULTADO PRESUPUESTARIO DEL AYUNTAMIENTO Y DEL ORGANISMO AUTÓNOMO**

	Ayuntamiento	Organismo Autónomo
Derechos reconocidos netos	345.000	83.000
Obligaciones reconocidas netas	-336.000	-82.000
Resultado presupuestario <sup>6</sup>	9.000	1.000

**CUENTA DE RESULTADOS DEL AYUNTAMIENTO Y DEL ORGANISMO AUTÓNOMO**

Cuenta de Resultados:	Ayuntamiento	Organismo Autónomo
Resultado corriente	10.000	-8.000
Resultado extraordinario	0	0
Resultado ejercicios anteriores	0	0
Resultado de la cartera de valores	0	0
Resultado del ejercicio	10.000	-8.000

**EXISTENCIAS A LA TESORERÍA DEL AYUNTAMIENTO Y DEL ORGANISMO AUTÓNOMO**

	Ayuntamiento	Organismo Autónomo
Saldo inicial	5.800	0
+ Cobros	341.200	113.500
- Pagos	-340.000	-80.500
Existencias finales	7.000	33.000

**Remanente de tesorería consolidado**

	Ayuntamiento	Org. Aut.	Agregado	Ajust. Ayunt.	Ajust. Órg. Aut.	Consolid.
Deudores ejer.corriente		10.000	10.000		-4.000	6.000
Deudores ejerc.cerrados	20.000	3.000	23.000			23.000
Deudores no presupuestarios	10.000	0	10.000			10.000
-Acreedores ejerc.corriente	30.000	6.000	36.000	-4.000		32.000
-Acreedores ejerc.cerrados	1.000	2.000	3.000			3.000
-Acreedores no presupuestarios	500	0	500			500
-Existencias de caja a 31/12	7.000	33.000	40.000	+26.000	-26.000	40.000
-Remanente de tesorería <sup>7</sup>	5.500	38.000	43.500			43.500

**Estado de ejecución del presupuesto consolidado**

Aplicaremos la consolidación, para más claridad y síntesis, únicamente en los capítulos donde es necesario hacer los ajustes.

Para el resto de capítulos, la agregación de los correspondientes importes coincidirá con la consolidación ya que, en este supuesto, no se han considerado otros posibles ajustes.

**Estado de ejecución del presupuesto de gastos del Ayuntamiento:**

Capítulos	Créditos iniciales	Modif.	Créditos definitivos	Oblig. recon. netas	No compromet.	Pagos ordenados	Oblig. pendiente ordenar	Pagos realizados	Órdenes pagos pendientes
Cap.4	15.000	0	15.000	14.000	1.000	9.000	5.000	9.000	0
Ajuste				-10.000		-9.000		-9.000	
Cap. 7	25.000	0	25.000	25.000	0	24.000	1.000	24.000	0
Ajuste				-20.000		-17.000		-17.000	
<b>Consolidado</b>	<b>40.000</b>	<b>0</b>	<b>40.000</b>	<b>9.000</b>	<b>1.000</b>	<b>7.000</b>	<b>6.000</b>	<b>7.000</b>	<b>0</b>

<sup>6</sup> Para facilitar cálculos no se consideran desviaciones de financiación ni gastos financiados con remanente líquido de tesorería.

<sup>7</sup> Debido a que el organismo autónomo se ha constituido en el presente ejercicio, no se contemplan los ajustes en deudores y acreedores de ejercicios cerrados.

Estado de ejecución del presupuesto de ingresos del Organismo Autónomo:

Capítulos	Previsiones iniciales	Modificaciones	Previsiones definitivas	Derechos reconocidos netos	Cobros	Derechos pendientes de cobro
Cap.4	12.000	0	12.000	12.000	10.000	2.000
Ajuste				-10.000	-9.000	
Cap. 7	22.000	0	22.000	21.000	21.000	0
Ajuste				-20.000	-17.000	
<b>Consolidado</b>	<b>34.000</b>	<b>0</b>	<b>34.000</b>	<b>3.000</b>	<b>5.000</b>	<b>2.000</b>

### Cuenta de Resultados Consolidados

Los gastos imputados al grupo 6, relativos a los pagos de las transferencias corrientes (10.000 €) se ajustarán a la baja respecto al ayuntamiento, con lo cual, el resultado del ejercicio de la corporación en caso de tratarse de un beneficio se incrementará en 10.000 € y si es una pérdida se disminuirá en 10.000 €.

En lo referente al organismo autónomo, los ingresos imputados a cuentas del grupo 7 se disminuirán en 10.000 € mediante un ajuste,

por tanto, el resultado se disminuirá en 10.000 € si se trata de un beneficio, y se incrementará en 10.000 €, en el caso de pérdidas.

Hay que tener en consideración que las transferencias de capital como se imputan a cuentas del grupo 1, no afectarán a la cuenta de resultados; sin embargo, cuando sea de aplicación el nuevo Plan General de Contabilidad Pública en el ámbito local, todas las subvenciones y transferencias, independientemente de su naturaleza, se registrarán en cuentas del grupo 7.

Cuenta de resultados:	Ayuntamiento	Organismo Autónomo	Agregado	Ajustes Ayuntamiento	Ajustes, Org.Aut.	Consolidado
Resultado corriente	10.000	- 8.000	2.000	+ 10.000	- 10.000	+ 2.000
Resultado extraordinario	0	0	0			0
Resultado ejercicios anteriores	0	0	0			0
Resultado de la cartera de valores	0	0	0			0
Resultado del ejercicio	+10.000	-8.000	2.000	+10.000	- 10.000	+ 2.000

En la Cuenta de Resultados no afectan los pagos y los ingresos que proceden de ejercicios anteriores, únicamente los relativos al ejercicio corriente.

### Balance de Situación Consolidado

Del mismo modo que se ha procedido en el estado del remanente de tesorería, es necesario ajustar las existencias de caja a final de ejercicio, los acreedores pendientes de pago del Ayuntamiento y los deudores pendientes de cobro del Organismo Autónomo.

También será necesario ajustar el beneficio o la pérdida que se registra en el Balance de Situación de la misma forma que se ha operado en la Cuenta de Resultados, ya que esta magnitud ha de coincidir en los dos estados.

Es necesario tener presente que los cobros y pagos, entre el Ayuntamiento y el Organismo

Autónomo, que se originan como consecuencia de ejercicios cerrados, no afectarán al resultado del ejercicio, con lo cual, por este concepto no será necesario hacer ajustes. Si se tratasen de ejercicios cerrados no se verían afectados los pagos del Ayuntamiento hacia el organismo Autónomo ya que la imputación al grupo 6 se hizo en el ejercicio anterior al hacer el documento "ADO" correspondiente, y, por otro lado, los ingresos realizados procedentes de ejercicios cerrados no afectarían a la consolidación del organismo autónomo debido a que las cuentas del grupo 7 se tocaron en su día, en el ejercicio anterior, al hacer los correspondientes "RD".

ACTIVO:	Ayuntamiento	Org. Autónomo	Agregado	Ajuste Ayto.	Ajuste Org. Autónomo	Balance Consolidado
Inmovilizado material	1.000.000	163.000	1.163.000			1.163.000
Inmovilizado inmaterial	300.000	0	300.000			300.000
Inversión en infraestructuras y bienes destinados al uso general	150.000	0	150.000			150.000
Inmovilizado financiero	50.000	0	50.000			50.000
<b>TOTAL ACTIVO FIJO</b>	<b>1.500.000</b>	<b>163.000</b>	<b>1.563.000</b>			<b>1.563.000</b>
Deudores por derechos reconocidos ejercicio corriente	50.000	10.000	60.000		- 4.000	56.000
Deudores por derechos reconocidos ejercicios cerrados	20.000	3.000	23.000			23.000
Deudores no presupuestarios	10.000	0	10.000			10.000
Caja	7.000	33.000	40.000	+26.000	- 26.000	40.000
<b>TOTAL ACTIVO CIRCULANTE</b>	<b>87.000</b>	<b>46.000</b>	<b>133.000</b>			<b>133.000</b>
<b>TOTAL ACTIVO</b>	<b>1.587.000</b>	<b>209.000</b>	<b>1.796.000</b>			<b>1.796.000</b>
PASIVO:	Ayuntamiento	Org. Autónomo	Agregado	Ajuste Ayto.	Ajuste Org. autónomo	Balance Consolidado
Patrimonio	630.000	188.000	818.000			818.000
Resultados pendientes de aplicación	95.000	0	95.000			95.000
Subvención de capital	730.500	21.000	751.500			751.500
Préstamos a largo plazo	90.000	0	90.000			90.000
Resultado del ejercicio	10.000	- 8.000	2.000	+10.000	- 10.000	2.000
<b>TOTAL CAPITALES PERMANENTES</b>	<b>1.555.500</b>	<b>201.000</b>	<b>3.312.000</b>			<b>3.312.000</b>
Acreedores por obligaciones reconocidas ejercicio corriente	30.000	6.000	36.000	- 4.000		32.000
Acreedores por obligaciones reconocidas ejercicios cerrados	1.000	2.000	3.000			3.000
Otros acreedores no presupuestarios	500	0	500			500
<b>TOTAL PASIVO CIRCULANTE</b>	<b>31.500</b>	<b>8.000</b>	<b>39.500</b>			<b>39.500</b>
<b>TOTAL PASIVO</b>	<b>1.587.000</b>	<b>209.000</b>	<b>1.796.000</b>			<b>1.796.000</b>

#### Existencias a la tesorería consolidadas

Los ajustes serán para el Ayuntamiento y en forma de suma por los pagos totales (26.000 €) ya que se han hecho documentos contables "ADOP" por 9.000 € y 17.000 €, en concepto de transfe-

ncias corrientes y de capital respectivamente.

Análogamente, en el organismo autónomo deberán ajustarse los cobros totales restando por el mismo importe.

EXISTENCIAS A LA TESORERÍA	Ayto.	Org. Autónomo	Agregado	Ajuste Ayuntamiento	Ajuste Org. Autón.	Consolidado
Saldo inicial	5.800	0	5.800			5.800
+ Cobros	341.200	113.500	454.700		- 26.000	428.700
- Pagos	-340.000	-80.500	-420.500	+ 26.000		-394.500
Existencias finales	7.000	33.000	40.000			40.000

#### Resultado presupuestario Consolidado

Para calcular el Resultado presupuestario consolidado, será necesario ajustar las obligaciones reconocidas netas del Ayuntamiento y los derechos reconocidos netos del organismo autónomo

eliminando todas las "O" y "RD" correspondientes por operaciones recíprocas.

No afectarán los pagos e ingresos de obligaciones y derechos de ejercicios cerrados.

	Ayuntamiento	Org. Autónomo	Agregado	Ajust. Ayuntamiento	Ajust. Org. Autónomo	Consolidado
Derechos recon. Netos	345.000	83.000	428.000		-30.000	398.000
Obligaciones recon. netas	336.000	82.000	418.000	-30.000		388.000
Resultado presupuestario*	9.000	1.000	10.000			10.000

Tal y como se ha hecho referencia, pueden intervenir también documentos contables "RD" y "O" que provengan de ejercicios cerrados, aunque en este supuesto no se han considerado. También es posible

que figuren "RD" que sean del Ayuntamiento y en cambio, las "O" correspondientes sean del organismo autónomo. En este caso, los ajustes serían al revés.

\* Para facilitar cálculos no se consideran desviaciones de financiación ni gastos financiados con remanente líquido de tesorería.